1386/2025 AGCO ARGENTINA SA (TF 28611-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 30 de octubre de 2025 .- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional a fs. 77, concedido a fs. 78, contra la sentencia de fs. 63/64, fundado por la expresión de agravios de fs. 83/87, cuyo traslado fuera contestado por la parte actora a fs. 92/101; y, .

CONSIDERANDO:

I.- Sumario de los hechos que dieron origen al caso

Que mediante la destinación 06001IC04097370T, del 18/07/2006, la firma AGCO ARGENTINA SA documentó la importación para consumo de un tractor, procedente de Bélgica, por la posición arancelaria 8701.90.90.900Y, sin completar el campo correspondiente alguna preferencia arancelaria.

El 21/07/2006, la despachante de aduanas de la importadora presentó una nota ante Aduana de Buenos Aires, en la que expuso que por un error involuntario no se aplicó en el Sistema María “la preferencia arancelaria GATT 67, posición NALADISA GATT 87.01.01.08, con una preferencia de Derechos 5% en lugar de Derechos 14%”, lo cual arroja una diferencia de U$S 5.700,84. Dicha petición fue formulada en los términos del art. 809 del CA y su decreto reglamentario 1001/82 y dio origen al expediente administrativo 13829 -22827-2006.

En el dictamen jurídico 589/08 quedó expuesto que la resolución ANA 1394/97 determina que la declaración comprometida sobre la calidad de las mercaderías está conformada por los datos que integran los campos de los bloques “información del ítem”, “valor mercadería” y “valor en aduana” del Formulario Único OM-1993/A SIM y los datos que correspondan a los subítems consignados en la hoja a continuación. En especial, destacó que los campos NALADISA / GATT se encuentran dentro del bloque de información del ítem, por lo cual son parte de la declaración comprometida de la destinación de importación y que acceder a la pretensión tributaria implicaría modificar dicha declaración, permitiéndose una rectificación de la destinación que el Código Aduanero no contempla (cfr. fo. 41/42 de las act. adm.).

Por la resolución (DE ASAT) nro. 1362/2008, del 24/10/2008, el Jefe del Departamento Asistencia Administrativa y Técnica de Buenos Aires no hizo lugar a la devolución solicitada (fo. 45/46 de las act. adm.).

Contra dicha resolución la firma importadora interpuso un recurso de apelación en los términos del artículo 1132, apartado 1º, inciso a, del Código Aduanero.

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal

Que, por la sentencia del 28/06/2024 la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, admitiendo los planteos formulados por la importadora revocó la resolución (DE ASAT) 1362/2008 e hizo lugar a la repetición solicitada respecto de la destinación 060001IC04097370T.

Para así decidir, expuso que, las áreas técnicas dictaminaron favorablemente acerca de la existencia de la preferencia arancelaria invocada en la nota en la que fue solicitada la devolución de los tributos ingresados en exceso y que no se constata en el caso el impedimento que surge del punto 2.6, del Anexo III, de la resolución 1394/97, toda vez que si bien es cierto que la importación tramitó por canal de selectividad verde, el servicio aduanero no detectó una inexactitud que implique un presunto perjuicio fiscal, sino que "la mercadería se encontraba correctamente declarada y clasificada, pero sin la ventaja arancelaria correspondiente, por lo que el documentante pagó los tributos de importación en demasía".

Finalmente, sostuvo que si bien el art. 224 del CA establece el principio de inalterabilidad de la declaración aduanera, ello no puede impedir ni ser obstáculo para la eventual repetición de tributos pagados por error o sin causa.

Impuso las costas al Fisco Nacional

III.- Los agravios del Fisco Nacional

Que la demanda se queja de que haya sido admitida la repetición, sin que la importadora haya consignado y acreditado la ventaja que invoca, recalcando que los declarantes del SIM deben utilizar el código de ventaja para acceder a las preferencias arancelarias. Añade que ante la habitualidad de la operatoria comercial de la empresa,

cabe descartar que la omisión de declararla haya sido un error como el que pretende esgrimir. Sostiene que de manera voluntaria optó y prefirió documentar como lo hizo, en desmedro de utilizar el beneficio tributario.

Con cita al principio de inalterabilidad de la declaración aduanera, previsto en el art. 224 del CA, indica que las excepciones que contempla el artículo siguiente -para permitir la ratificación de su contenido- se halla supeditada al cumplimiento de dos requisitos de índole material y temporal, señalando que, en la especie, no se ha cumplido ninguno de ellos. Invoca jurisprudencia que considera favorable a su postura y destaca que la importadora ni siquiera ha solicitado la rectificación de la declaración.

IV.- Las normas que rigen el caso

En primer lugar, el artículo 224 del Código Aduanero establece que "[l]a declaración contenida en la solicitud de destinación de importación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas en este código". Respecto a dicha norma, en doctrina se ha comentado que "el sistema de la previa declaración posibilita el denominado 'despacho en confianza', mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a la verificación o verificando sólo una parte de ella, lo que permite agilizar los trámites aduaneros, con los sensibles beneficios económicos que ello implica" (Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan P. Cotter Moine, Héctor G. Vidal Albarracín, Código Aduanero Comentado, Tomo I, Abeledo -Perrot, 1º ed., Buenos Aires, 2011, p. 439).

Se ha agregado que debido a que "el sistema de control aduanero se basa en el principio de la declaración previa, ésta perdería sentido si la declaración pudiera ser irrestrictamente rectificada por quien la suscribió" (ídem).

Por su parte, las excepciones a las que hace referencia el artículo 224 están reguladas en el artículo 225 que, según la redacción de la ley 25.986, dice: "1.- El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera,

cuando la inexactitud fuere comprobable de su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella y fuera solicitada con anterioridad: a) A que se hubiera dado a conocer que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de la mercadería; o b) Al libramiento, si se la hubiera exceptuado de los controles antes mencionados. 2.- La rectificación, modificación o ampliación también procederá, bajo las condiciones previstas en el encabezamiento del apartado 1, hasta los CINCO (5) días posteriores al libramiento, siempre que la inexactitud se acreditare debidamente ante el servicio aduanero, aun cuando fuera solicitada con posterioridad: a) A que se hubiere llevado a cabo el control documental o la verificación de la mercadería, sin que se hubiera advertido la diferencia por parte del servicio aduanero; o b) Al libramiento efectuado sin control documental o verificación de la mercadería".

En lo que aquí interesa, vale decir que en los fundamentos del proyecto que dio origen a la ley 25.986, que modificó el artículo 225, se señaló que "[l]a implementación de los canales de selectividad, que trajo aparejado el despacho en confianza que caracteriza a las destinaciones tramitadas por canal verde –que no requieren control físico ni documental– y la percepción de los tributos previa a la oficialización de las destinaciones aduaneras, confluyen en la necesidad de asignar al declarante la responsabilidad por la veracidad y exactitud de todos los elementos que integran la declaración aduanera, fundamentalmente en lo referido a la elección de un texto en el arancel integrado aduanero (AIA), que corresponda a la mercadería objeto de declaración" (cfr. proyecto 0057-PE04).

A su vez, la doctrina ha comentado sobre este artículo que "en la nueva redacción, dispuesta por la ley 25.986, se consideró necesario incluir un ap. 2 en este artículo a fin de contemplar la posibilidad de enmendar las inexactitudes con posterioridad al libramiento (verbigracia, cuando la mercadería es recibida en el depósito del importador y a la apertura de los bultos se comprueba que se ha incurrido en un error, que resulta necesario subsanar).

De esta manera, se permite el sinceramiento de los errores, posibilitando que se rectifiquen las existencias tanto a los fines contables como impositivos. De lo contrario, se corre el riesgo de caer en el absurdo de que el declarante de buena fe oculte el error y no corrija sus registros por temor a ser sancionado. (…) Para evitar el uso abusivo de este mecanismo mediante la eventual sustitución de mercaderías u otra maniobra similar, se consideró prudente exigir que, en este caso, el error aducido sea debidamente justificado ante las autoridades aduaneras" (Código Aduanero Comentado, *op. cit*., p. 442).

Teniendo presente lo expuesto, resulta claro que, en el sistema del Código Aduanero, el principio general es de la inalterabilidad de la declaración de importación. De ello se extrae, en primer lugar, la relevante responsabilidad que deposita el legislador en el importador, al confiar en la información inserta en la declaración, con el consecuente deber de veracidad y exactitud (cfr. esta Sala, expte. nro. 52.302/2016, in re "Globe Metales S.R.L. c/ EN-AFIP-DGA s/ Dirección General de Aduanas", sentencia del 12/03/2024).

Por otro lado, la inalterabilidad tiene sentido si se considera que "en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema dirigido a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan" (CSJN, Bunge y Born Comercial S.A. (T.F. 7584 - A) c/ Administración Nacional de Aduanas, Fallos 321:1614 [1998]).

Por último, no puede perderse de vista que en lo que consigne el importador en su declaración depende y reposa el régimen tributario aduanero. No obstante, el legislador ha admitido en el artículo 225 del Código Aduanero que en determinadas situaciones y cumpliendo ciertos requisitos la declaración pueda ser modificada, pero tratándose de un apartamiento de la regla general de la inalterabilidad, expresamente ha establecido que se tratan de "excepciones", por lo cual deben ser interpretadas con criterio restrictivo.

En resumen, fuera de esos supuestos especiales, la declaración de importación es inalterable, es decir que adquiere

estabilidad y debe estarse a lo allí consignado (a esta misma conclusión arribó esta Sala en un caso similar expte nro. 14.423/2009, in rebus: “YPF SA c/ EN-DGA-RESOL 207/08 ADBA”, del 23/09/2014).

V.- La solución del caso

Que, similares circunstancias fácticas a las involucradas en la especie, han sido resueltas por ambos suscriptos, en la Sala IV del fuero (integrada conforme la resolución JS 7/2025), al dictar sentencia el 17/06/2025 en los autos “Volkswagen Argentina SA (TF 128733218 -A) c/DGA s/ recurso directo de organismo externo”, expte. nro. 11745/2025, a cuyos fundamentos se remite por razones de brevedad.

En efecto debe evaluarse que se encuentra fuera de debate que la importadora al momento de completar la declaración aduanera, por la que documentó la importación para consumo de un tractor, omitió declarar una preferencia arancelaria de la Lista GATT 67, para la posición NALDISA GATT 87.01.01.08, que determina el 5% de derechos de importación, en lugar del 14% abonado.

En esas condiciones, y con arreglo a la aludida pauta jurisprudencial, debe recordarse que **los beneficios arancelarios deben acreditarse en el momento del registro del despacho de importación** , dado que el régimen vigente en ese instante es el que resulta aplicable, conforme lo dispuesto en los artículos 637, inciso b, y 639 del Código Aduanero.

Por lo demás, cabe puntualizar que la nota que dio origen a las actuaciones en sede aduanera no fue encuadrada como la rectificación de la declaración comprometida en los términos del art. 225 del CA, sino como la “devolución de los importes indebidamente percibidos en concepto de tributos”, que contempla el art. 809 del CA, que no es el supuesto de autos, en la medida en que el ingreso de la alícuota del 14% se debe exclusivamente a los datos que consignó la declarante.

En consecuencia, corresponde admitir los cuestionamientos que formula el Fisco Nacional, revocar la sentencia apelada y mantener el rechazo de la repetición que ha sido resuelto en sede aduanera.

VI.- Costas

Por último, en cuanto a la imposición de costas, teniendo en cuenta que por la presente se resuelve revocar el decisorio de la anterior instancia, y que tampoco se advierte la existencia de cuestiones suficientes para que el Tribunal se aparte del principio general de la derrota, corresponde imponerlas —en ambas instancias— a la importadora vencida (artículos 1163 y 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN).

Por lo expuesto el Tribunal, **RESUELVE**: hacer lugar a la apelación del Fisco Nacional y revocar la sentencia de fs. 63/64; con costas de ambas instancias a cargo de la actora vencida.

A los fines del artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que —por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala— suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 30/10/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#39699440#478250885#20251030001658918